

UNIVERSIDADE FEDERAL DE RONDÔNIA – *CAMPUS* DE CACOAL
DEPARTAMENTO DE ADMINISTRAÇÃO E CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

RONALDO REZENDE APARECIDO DE ANDRADE

REFORMA TRIBUTÁRIA: DESAFIOS E PERSPECTIVAS

ARTIGO DE GRADUAÇÃO

CACOAL – RO

2007

RONALDO REZENDE APARECIDO DE ANDRADE

REFORMA TRIBUTÁRIA: DESAFIOS E PERSPECTIVAS

Artigo apresentado à Universidade Federal de Rondônia, *Campus* de Cacoal, como requisito parcial para obtenção do Título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Prof^a. Suzenir Aguiar da Silva Sato, Ms. –
Orientadora.

CACOAL - RO

2007

REFORMA TRIBUTÁRIA: DESAFIOS E PERSPECTIVAS

Por

RONALDO REZENDE APARECIDO DE ANDRADE

Artigo apresentado à Universidade Federal de Rondônia, Curso de Ciências Contábeis para obtenção de grau de Bacharel em Ciências Contábeis, mediante a Banca Examinadora formada por:

Presidente: Prof^ª. Suzenir de Aguiar da Silva Sato, Ms. – Orientador, UNIR

Membro: Prof^ª. Adriano Tumelero, Ms, UNIR

Membro: Prof^º. Geraldo da Silva Correia, Ms, UNIR

Cacoal, 12 de junho de 2007.

REFORMA TRIBUTÁRIA: DESAFIOS E PERSPECTIVAS

Ronaldo Rezende Aparecido de Andrade¹

Resumo: Fazer uma Reforma Tributária ampla, não é nada fácil, pois envolve o interesse de diversos indivíduos. As atuais Propostas de Reforma Tributária defendem a criação de um imposto único cobrado sobre o valor agregado, o IVA, que deverá ser de competência da União, a qual ficará responsável em repassar parte desta arrecadação aos Estados, Distrito Federal e Municípios, na forma prevista em Lei. Visando superar as resistências encontradas em uma ampla Reforma Tributária, o Governo Federal resolveu instituir a reforma em varias partes e aprová-las gradativamente, a fim de evitar maiores discussões com os diversos segmentos envolvidos. Deste modo o objetivo deste artigo é conhecer o processo da Reforma Tributária, demonstrando vantagens e desvantagens para os sujeitos envolvidos – Estado e consumidor final. Assim, por meio da pesquisa bibliográfica exploratória, este trabalho fez uma abordagem histórica sobre a evolução do Sistema Tributário Nacional; levantou as principais dificuldades enfrentadas pelos Estados, proporcionada por esta mudança na tributação; evidenciou os benefícios do fim da “Guerra Fiscal”; demonstrou as vantagens e desvantagens da mudança tributária, a composição da nova carga proposta e as alterações quanto ao poder de tributar; e por fim, apresentou um demonstrativo do cálculo do produto sob a nova ótica de tributar.

Palavras-chave: Reforma Tributária. Carga Tributária. Estado. Consumidor.

1 INTRODUÇÃO

O Sistema Tributário Brasileiro está em crise, já não é mais capaz de atender as necessidades desta nação. Nosso Sistema Tributário está oneroso e complexo, incentivador de sonegação, e desestimulador do crescimento econômico do país.

O Brasil possui uma das maiores cargas tributárias do mundo, que é cobrada mediante a utilização de cerca de 62 tipos de tributos que se dividem entre as esferas do governo: União, Estados, Municípios e Distrito Federal. Fato que além de tornar o sistema excessivamente oneroso também torna-o complexo diante de tantas leis, decretos, medidas provisórias,

¹ Graduando em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Rondônia - UNIR *Campus* Cacoal, sob a orientação da Prof^a Ms. Suzenir Aguiar da Silva Sato.

portarias, instruções, etc. que são necessárias para normatizar um sistema tributário possuidor de diversas formas de tributação como é o Sistema Tributário Brasileiro.

Desta forma está claro a necessidade e a urgência de uma Reforma Tributária que revise todo o atual sistema de tributação de forma a incentivar o crescimento econômico, gerando riqueza para toda a nação brasileira.

Porém esta é uma tarefa que deve ser tratada com muita cautela e responsabilidade, pois envolve vários segmentos da sociedade: as indústrias, os comércios, os consumidores e todas as esferas do governo (União, Estados, Distrito Federal e Municípios).

Assim sendo o que se questiona é: o processo da Reforma Tributária que está acontecendo em nosso país, está atendendo as expectativas esperadas por um Reforma Tributária abrangente que supere as deficiências do atual sistema tributário, desonere os consumidores, e incentive o crescimento econômico? Buscando ajudar a responder questões como essa, este trabalho teve como:

1.1 OBJETIVOS

1.1.1 Geral

Conhecer o processo da Reforma Tributária, demonstrando vantagens e desvantagens para os sujeitos envolvidos – Estado e consumidor final.

1.1.2 Específicos

- a) Buscar, por meio de pesquisa bibliográfica exploratória: Levantar as principais dificuldades enfrentadas pelos Estados, proporcionada por esta mudança na tributação;
- b) Evidenciar, os benefícios do fim da “Guerra Fiscal”;
- c) Demonstrar as vantagens e as desvantagens da mudança tributária, a composição da nova carga proposta e as alterações quanto ao poder de tributar;
- d) Apresentar um demonstrativo do cálculo do produto sob a nova ótica de tributar.

2 TRIBUTO

No Preâmbulo da Constituição Federal promulgada em 05 de outubro de 1988, a Nação brasileira se compromete a instituir um Estado democrático que assegure aos seus cidadãos, o

exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos, fundada na harmonia social e comprometida, na ordem interna e internacional, com a solução pacífica das controvérsias.

Dentro deste contexto, o Estado brasileiro necessita de recursos disponíveis, uma vez que, para o atendimento das garantias contidas no Preâmbulo citado, cria-se para a administração pública altas despesas. E, é para garantir recursos destinados ao pagamento destas despesas que foi instituído a obrigação de pagar tributos, que é regulamentado pelo Sistema Tributário Brasileiro que está disposto no CTN².

2.1 O QUE É TRIBUTO

O Código Tributário Nacional em seu Art. 3º define tributo da seguinte forma: “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Analisando este Art. 3º, o conceito de tributo se resume no pagamento compulsório em moeda e que não constitua sanção de ato ilícito, pois este é fato gerador de multas e não de tributos, dispõe ainda sobre a obediência ao princípio da legalidade, (art. 150, I, da CF/88), um tributo só existe se o mesmo estiver previsto em lei, e cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada. O tributo só poderá ser cobrado pelos órgãos competentes e na forma e nos limites fixados em lei. Não cabe a autoridade administrativa decidir por sua vontade própria, formas de pagamento de tributos, pois o mesmo está condicionado aos estritos limites disposto na lei.

Porém o tributo poderá ser pago por outro valor que se possa exprimir em moeda, como ressalva (FABRETTI, 2005, p.109):

Entretanto se autorizado por lei, o pagamento pode ser feito por outro valor que possa ser expresso em moeda. Por exemplo: o Decreto-lei nº 1.766/80 autorizou o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (Incra) a receber imóveis em pagamento de débitos inscritos na dívida ativa e relativos ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), Taxas de Serviços Cadastrais, à contribuição Sindical Rural e à Contribuição do art. 5º do Decreto-lei nº 1.146/70 (1% - um por cento) para os exercentes de atividades rurais em imóveis sujeitos ao ITR.

² Código Tributário Nacional. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

2.2 ESPÉCIES DE TRIBUTOS

O tributo (gênero) divide-se nas seguintes espécies tributárias: Imposto, Taxa e Contribuição de Melhoria.

Imposto: é instituído por lei e seus recursos não têm fins específicos, ou seja, é desvinculado de atividade específica do Estado.

(FABRETTI, 2005, p. 110), nos dá a seguinte conceituação de imposto: “È aquele que, uma vez instituído por lei, é devido, independentemente de qualquer atividade estatal em relação ao contribuinte. Portanto não está vinculado a nenhuma prestação específica do estado ao sujeito passivo”.

Esta característica é reforçada por (AMARO, 2006, p. 82), “O que queremos dizer é que os impostos não incorporam, no seu conceito, a destinação a esta ou aquela atuação do Estado que, de algum modo, possa ser referida ao contribuinte. E a inexistência dessa característica integra o conjunto de notas distintivas desta espécie tributária”.

O imposto está definido no CTN em seu art. 16. “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

Taxa: Classificam como taxas os tributos destinados ao pagamento de determinados serviços público, específicos e divisíveis a determinado indivíduo ou grupo de indivíduos.

Art. 77 CTN, “... têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição”.

Contribuição de Melhoria: é cobrada em decorrência de benefícios trazidos aos contribuintes por obras públicas. A exemplo das taxas, está vinculada a uma atuação estatal específica, sendo a realização de uma obra pública que decorra a valorização dos imóveis adjacentes.

Art. 81 CTN: A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito da suas respectivas atribuições, é instituído para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

3 EVOLUÇÃO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

Com a edição do Código Tributário Nacional em 25 de outubro de 1966, o sistema tributário brasileiro, passou a ganhar formas economicamente mais detalhadas, primeiro

documento da história do Brasil, que procura estruturar o nosso sistema tributário, segundo as bases econômicas que serviriam para fins de imposição tributária.

Porém desde a edição do Código Tributário Nacional até os dias atuais, o sistema tributário vem passando por constantes alterações, com o objetivo de se adaptar as novas necessidades. Sobre esse assunto (AMARAL, A. 1999, p. 1), faz o seguinte comentário:

De 1965 até hoje, tema recorrente é a Reforma Tributária, porque aquele sistema que se modelou em 1965, não obstante fossem identificadas bases econômicas bastante importantes para tributação, já sofreu uma profunda influência política no seu delineamento, notadamente no que se refere à atribuição de competências e à repartição das cargas e das receitas tributárias.

Ao analisar a evolução da tributação no século XX, observa-se que os países deixaram a característica de tributar fundamentalmente a renda e passaram a dar atenção basicamente na tributação sobre o consumo. O que nota-se no denominado Imposto Sobre o Valor Agregado (IVA).

Conforme (AMARAL, A. 1999, p. 2), “ a tributação do denominado "valor agregado" nada mais é do que uma técnica de imposição tributária sobre o consumo”.

O Brasil foi o primeiro país do mundo a introduzir este tipo de tributação, com a criação do ICM (Imposto Sobre Circulação de Mercadorias), englobando com este imposto, toda a cadeia produtiva, envolvendo a produção, a distribuição e a venda ao consumidor final de um bem.

Porém, enquanto na Europa e na maioria dos países, este tipo de tributação sobre o consumo foi implantado como um amplo imposto sobre o valor agregado, no Brasil foi dividido entre as três esferas políticas: União, Estados e Municípios. Conforme afirma (AMARAL, A. 1999, p. 2):

Deixando o ICM com os Estados, criou-se o IPI, no âmbito federal, tributando basicamente cinco fases da industrialização e deixando um tributo cumulativo, o ISS, para ser cobrado pelas municipalidades. Ao contrário da regra adotada no mundo inteiro, quando se implementa um amplo imposto sobre o valor agregado, no Brasil, aquela tributação sobre o consumo, ao invés de ficar com o Governo Federal, repartiu-se em três esferas.

Este assunto é tratado também por (SOLDATI, 2005, p. 1):

Outra característica do sistema brasileiro, que foge à tradição internacional, é o fato de existirem dois impostos sobre o consumo, do tipo valor agregado, administrados por níveis diferentes de governo: o IPI (imposto sobre produto industrializado – União) e o ICMS (operações relativas à circulação de mercadorias e

sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior – Estados). Esta coexistência é fator que certamente contribui para a complexidade e ineficiência do sistema, bem como, para acirradas disputas entre as esferas sub-nacionais quando fala-se em possível alteração do sistema pela consolidação dos mesmos em um único tributo.

Como se não bastasse, o Brasil ainda acrescentou na tributação sobre o consumo, alguns impostos cumulativos, como: PIS³, COFINS⁴, CPMF⁵ entre outros. Forma de tributos que os países desenvolvidos vem abandonando há muito tempo.

Aqui já percebemos o quanto a tributação sobre o consumo tornou complexo o nosso sistema tributário, além do quanto tornou-se oneroso para o contribuinte.

Com o constante aumento da carga tributária brasileira, e com a complexidade do sistema tributário vigente, a discussão sobre Reforma Tributária ganhou força a partir de meados dos anos 90, como afirma (SOLDATI, 2005, p. 1):

A ausência de um sistema estimulante da atividade produtiva e promotor da justiça fiscal intensificou as discussões sobre reforma tributária a partir de meados dos anos 90. Com o aumento da carga tributária, em quase 50%, em relação ao PIB (Produto Interno Bruto), nos últimos anos, o sistema tornou-se complexo, caro e incentivador da sonegação”,

E é um dos assuntos que tramitam entre os elencos de Reforma Constitucional que encontram em curso no país nos últimos anos. Porém é sempre um assunto polêmico, e enfrenta dificuldade em sua aprovação, por interferir no ponto de maior preocupação em qualquer uma das esferas de Governo de uma Federação, que são seus recursos financeiros.

Um grande desafio em qualquer Federação consiste na distribuição da capacidade tributária entre as esferas do governo e a posterior repartição da receita tributária.

E é essa a maior dificuldade política a ser superada em uma reforma tributária, que unificaria os quatro tributos, IPI, ICMS, PIS/Pasep⁶ e Cofins, em um único tributo sobre o valor agregado, o IVA, que seria de competência da União, que posteriormente repartiria o produto de sua arrecadação para os estados, conforme critérios que devem ser definidos em lei. Enquanto isso os estados discordam, e alegam que esta havendo uma federalização do ICMS, desta forma entendem que este tributo deveria ser de sua competência, em razão da forma federativa adotada na CF/88.

³ Programa de Integração Social.

⁴ Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social.

⁵ Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira.

⁶ Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público

4 GUERRA FISCAL

Um dos graves problemas enfrentados pelo Brasil é conhecido como Guerra Fiscal, que consiste em competições fiscais travadas entre governos estaduais ou entre os governos municipais, com o objetivo de atrair ou manter investimentos privados em seu território.

Embora o uso deste tipo de instrumento fiscal não seja novidade, pois já é usado há muito tempo no Brasil, como política de desenvolvimento regional, mas que passou a assumir formas particularmente mais intensas ao longo dos anos 90. O que chama a atenção, é que este tipo de competição passou a ocorrer sem que haja meios de regulação que possa controlar os impactos negativos sobre as relações federativas.

O formato atual dos conflitos entre os estados tem causas bem definidas. Como afirma (DULCI, 2002, p. 3). “É o efeito de certas condições políticas e econômicas que emergiram, uma após outra, desde meados da década de 80, cuja integração resultou potencialmente crítica”. E segue fazendo a seguinte classificação:

Houve em primeiro lugar, o processo de desmontagem do regime autoritário de 1964, culminando com a Constituição Federal de 1988. Entre os elementos da referida desmontagem ocupava lugar de destaque um impulso muito claro de descentralização política e institucional, a traduzir-se em deslocamento de poder em favor de estados e municípios. É inegável o sentido democrático da descentralização estabelecida na Carta de 1988; porém, ela estimulou uma espécie de anomia no que diz respeito ao quadro tributário no âmbito da federação, ao atribuir a cada estado o poder de fixar autonomamente as alíquotas do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) – o imposto que constitui a base da receita estadual. Estava preparando o alicerce jurídico para as escaramuças da guerra fiscal.

Além disso o governo da União, deu seqüência a uma série de medidas de orientação liberal. Recorrendo ainda a (DULCI, 2002, p.3),

Ao mesmo tempo, o governo da União tem levado adiante, desde o início da década de 90, toda uma seqüência de medidas de orientação liberal, que se ligam ao cenário da guerra fiscal sob dois aspectos. Um deles diz respeito ao abandono de políticas e de instrumentos de coordenação inter-regional, dentro da estratégia mais ampla de mudança do papel diretivo do poder central sobre a economia. As agências federais de desenvolvimento regional, há muito esvaziadas, foram finalmente extintas em 2001. Tal setor de ação governamental, esse sim, descentralizado de bom grado, deixado praticamente a cargo das administrações subnacionais.

Deixando desta forma a liberdade para os estados buscarem melhores oportunidades e meios de desenvolvimento, de forma independente entre si. O que configurou uma série de ações e reações desordenadas da guerra fiscal.

A guerra fiscal traz em suas características uma concorrência desleal para a maioria das empresas nacionais, uma vez que os maiores beneficiados são em sua maioria as empresas multinacionais, e algumas grandes empresas nacionais, que pelo seu potencial econômico, são sempre disputadas entre os estados que lhes oferecem maiores incentivos. Enquanto as Micro e Pequenas Empresas não possuem esse poder de negociação com os estados, e além de não conseguirem estas formas de incentivos, perdem em competitividades de seus concorrentes dos estados que adotam esquemas de incentivos.

Da mesma forma, os estados que ganham com a Guerra Fiscal, são os estados desenvolvidos, com melhores condições econômicas e melhor localização, como afirma (DINIZ *apud* DULCI, 2002, p.4), “Nessa guerra, ganham os estados mais desenvolvidos, com melhores condições locacionais e maior cacife financeiro e político. Isto seguramente agravará as desigualdades regionais”.

É verdade que a política de incentivos fiscais movimenta a economia dos estados, com geração de novos empregos, diversificação da produção local, são atraídas outras empresas fornecedoras das indústrias incentivadas, causando a expansão da renda da região. Porém, para o país como um todo, as consequências são negativas. Como afirma (DULCI, 2002, p.4): “ao lado das tensões políticas entre os estados, cabe ponderar qual o impacto social das renúncias fiscais, promovida por governos estaduais que nem sempre estão em condições de fazê-lo sem sacrificar ainda mais suas populações”.

5 REFORMA TRIBUTÁRIA

Observando as diversas dificuldades encontradas no atual sistema tributário, fica evidente a necessidade de uma reformulação ampla neste sistema, pois o mesmo já não atende as necessidades deste país, que “pena” com a falta de estímulo ao empreendedorismo e conseqüentemente ao crescimento econômico nacional.

Porém efetivar uma reforma tributária em meio as diversidades regionais encontradas no Brasil, é uma desafio que tem que ser encarado com muito empenho e seriedade.

5.1 DESAFIOS DE UMA REFORMA TRIBUTÁRIA

É bastante comum vermos a insatisfação da população brasileira, em relação ao atual Sistema Tributário Brasileiro, tanto pela elevada carga tributária, quanto por sua complexidade e burocracia. A tempo, sente-se a necessidade de uma Reforma Tributária abrangente, que revise o atual Sistema Tributário desde a Constituição Federal de 1988, e que englobe todas as distorções e “remendos” posteriormente sofrido. Buscando sempre o incentivo ao desenvolvimento econômico do Brasil.

As discussões da reforma tributária estão direcionadas na necessidade de promover o desenvolvimento do país, provocar o crescimento econômico, e desonerar as exportações. “A questão da Reforma Tributária, e eu diria talvez, das "Reformas Tributárias" ora em discussão, são projetadas em função da necessidade de fomentar o desenvolvimento do país, a desoneração de exportações e o incentivo ao crescimento econômico sustentado”. (AMARAL, A. 1999, p.1).

Porém, uma reformulação no atual Sistema Tributário enfrenta vários desafios. De um lado, a ótica dos governantes, que sentem a necessidade de aumento na arrecadação para o equilíbrio do orçamento público. De outro lado a ótica dos contribuintes, que sofrem com a extorsiva carga de tributos, além do comprimento de inúmeras obrigações acessórias, que lhes proporciona um custo considerável, inviabilizando desta forma o crescimento econômico das empresas, e conseqüentemente do país.

Segundo dados divulgados pelo Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT), cerca de 62 tributos são cobrados no Brasil, entre impostos, taxas e contribuições. Sendo os mais conhecidos: Imposto de Renda, IPTU⁷, IPVA⁸, INSS⁹, ICMS, IPI, COFINS, CSLL¹⁰, ISS¹¹, dentro outros.

Diferente da maioria dos países desenvolvidos, que possuem como base da tributação interna a renda, a propriedade e o consumo, no Brasil a base da tributação interna é a renda, o patrimônio e a produção e circulação de bens e serviços. Desta forma um único negócio jurídico pode ser fato gerador de vários tributos. Como afirma (FABRETTI, 2005, p. 289):

⁷ Imposto Predial Territorial Urbano.

⁸ Imposto sobre a Propriedade de Veículo Automotor.

⁹ Instituto Nacional da Seguridade Social.

¹⁰ Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

¹¹ Imposto sobre Serviços.

... um único negócio jurídico, por exemplo, a venda de mercadorias, pode ser fato gerador de até quatro tributos. Tratando-se de produto industrializado ou importado, sua saída do estabelecimento industrial ou importador é fato gerador de IPI; entretanto na circulação econômica, passa a ser mercadoria, e sua saída do estabelecimento é fato gerador de ICMS; como a saída deve ser acompanhada de nota fiscal/fatura, ocorre o faturamento, que é fato gerador do PIS/Pasep e da Cofins.

Além disso, a cumulatividade de tributos, incidência de tributos varias vezes sobre uma mesma base de cálculo dentro da cadeia produtiva, produzindo um Efeito Cascata, tende a aumentar o peso da carga tributária. (AMARAL, G. 2007, p. 2), faz duas classificações de Efeito Cascata:

Pode-se denominar e Efeito Cascata Horizontal a incidência repetidas vezes de um mesmo tributo nas várias etapas da produção ou circulação: a CPMF (alíquota de 0,38%) representa em média 1,7% do preço final dos produtos e serviços consumidos no país; o PIS e COFINS (cumulativos - alíquota de 3,65%) têm um custo no preço final de 8,02% (não-cumulativos = 9,65%) enquanto que o INSS encarece o custo final em 4,05%.

Denomina-se de Efeito Cascata Vertical a incidência de um determinado tributo sobre o valor de outros tributos. A CPMF incide sobre o montante do ICMS, do IPI, do PIS E COFINS, do INSS, do IRPJ e da Contribuição Social.

Ficando claro que esta excessivamente onerosa a produção e a circulação de bens e serviços. Isto representa para o contribuinte elevado custo tributário, que segundo o IBPT, em 2006 atingiu 35,21% do PIB, isto já de acordo com os novos valores revistos pelo IBGE¹² referente ao cálculo do PIB de 1996 a 2006, que foi divulgado em 28.03.2007.

A carga tributária brasileira vem crescendo excessivamente ao longo dos anos, tomando como referência os anos de 1996 a 2006, significa dizer que houve um crescimento médio de pouco mais de 1% (um por cento) ao ano em relação ao PIB, o que coloca a tributação brasileira entre as maiores cargas tributárias do mundo.

Tabela 1 – A evolução da Carga Tributária desde 1996 até 2006

ARRECADAÇÃO TRIBUTÁRIA GERAL: EM R\$								
	PIB	PIB	TRIBUTOS	TRIBUTOS	TRIBUTOS	TOTAL	CARGA	CARGA
ANO	ANTERIOR	NOVO	FEDERAIS	ESTADUAIS	MUNICIPAIS	ARRECADAÇÃO	TRIB/PIB	TRIB/PIB
1996	778.887	843.966	139.484	62.980	10.116	212.580	27,29%	25,19%
1997	870.743	939.147	158.566	69.320	11.305	239.191	27,47%	25,47%
1998	914.188	979.276	181.828	72.070	14.219	268.117	29,33%	27,38%

¹² Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística.

1999	973.846	1.065.000	210.691	79.154	15.096	304.941	31,64%	28,63%
2000	1.101.255	1.179.482	250.302	95.383	16.011	361.696	32,84%	30,67%
2001	1.198.736	1.302.136	278.599	108.262	16.884	403.745	33,68%	31,01%
2002	1.346.028	1.477.822	341.510	122.234	18.742	482.486	35,84%	32,65%
2003	1.556.182	1.699.948	391.052	139.137	22.990	553.179	35,54%	32,54%
2004	1.766.621	1.941.498	454.313	166.117	29.705	650.135	36,80%	33,49%
2005	1.937.598	2.147.943	514.417	187.873	30.574	732.864	37,82%	34,12%
2006	2.100.946	2.322.818	570.789	211.956	35.193	817.938	38,80%	35,21%

*DIFERENÇAS NAS SOMATÓRIAS DEVEM-SE A ARREDONDAMENTOS

**NOVOS VALORES CORRENTES DO PIB DIVULGADOS PELO IBGE EM 28/03/2007

***PIB ANTERIOR DE 2006 HAVIA SIDO ESTIMADO PELO IBPT EM 28/02/2007

Fonte: (IBPT, 2007).

Outro problema encontrado no atual Sistema Tributário consiste em sua complexidade, que pode se ter uma idéia quando analisado os dados divulgado pelo IBPT (AMARAL, G. 2007):

Para disciplinar todos esses tributos a legislação tributária é modificada constantemente: mais de 3.200 normas estão em vigor – leis complementares, leis ordinárias, medidas provisórias, decretos, portarias, instruções, etc. – ou 55.767 artigos, 33.374 parágrafos, 23.497 incisos e 9.956 alíneas. Por dia útil são editadas 56 normas tributárias, ou 2,3 normas tributárias por hora.

A legislação tributária está em constante mudança, isso torna-a extensa e complexa. Para atender e acompanhar as mudanças no sistema tributário brasileiro é necessário que o contribuinte esteja sempre assessorado por bons profissionais da área tributária, o que além de proporcionar altos custos financeiros aos contribuintes, provoca uma constante insegurança de estar ou não atendendo todas as obrigações exigidas pelo fisco.

5.2 REFORMA TRIBUTÁRIA FEITA POR PARTES

Tendo em vista as resistências na implantação de uma reforma tributária ampla, o Governo Federal com a aprovação do Presidente da República, resolveu instituir a reforma em várias partes e aprová-las gradativamente, a fim de evitar maiores discussões com os diversos segmentos envolvidos.

Para SOLDATI 2005, capítulo VI: uma adequada reforma tributária teria que conseguir acomodar pelo menos três dos conflitos existentes:

(a) o conflito entre o setor público e o setor privado ou os contribuintes, pois aquele busca uma maior disponibilidade de receitas, este, por sua vez, busca a redução do impacto negativo da tributação sobre a eficiência e a competitividade do setor produtivo nacional, a prestação de serviços públicos compatíveis, e ainda execução da justiça fiscal;

(b) o conflito entre as esferas de governo, no sentido vertical, que competem por fatias maiores do bolo tributário para financiarem encargos;

(c) o conflito distributivo horizontal entre as regiões num mesmo nível de governo, como é o caso da tributação do ICMS na origem ou no destino, opondo os Estados produtores ricos (Sul e Sudeste) aos Estados consumidores (Norte e Nordeste).

Para conseguir acomodar todos esses interesses, seria necessária uma grande discussão, envolvendo uma variedade de indivíduos. O Governo Federal decidiu por uma reforma que seja feita aos poucos, superando desta forma as resistências que ocorreriam no caso de uma ampla reformulação fiscal.

Da reforma da Emenda Constitucional nº 42/2003, o IVA praticamente foi abandonado, mantendo o ICMS como imposto estadual, assim como foi adiada a redução das 54 alíquotas atuais para apenas 5, e a maior dificuldade está em resolver se a tributação do ICMS incidirá na origem ou no destino.

O caso da tributação do ICMS incidir na origem ou no destino causa uma grande discussão, pois sua tributação no destino seria mais justa, uma vez que, a contribuição ficaria no Estado e no Município do contribuinte, porém a tributação na origem facilita a fiscalização. Outro fato é que os estados com característica predominantemente exportadora perderia em arrecadação.

Sobre o assunto, (FABRETTI, 2005, p. 291), faz a seguinte consideração:

Do ponto de vista econômico, a tributação no destino seria mais justa, pois é mais lógico que os recursos arrecadados dos contribuintes fiquem no seu Estado e Municípios, onde afinal eles vivem. Entretanto, a moderna técnica de arrecadação é em sentido contrário, ou seja, mediante a substituição tributária, arrecadar no fabricante sobre o preço final da venda ao consumidor. É muito mais fácil fiscalizar, por exemplo, os fabricantes de tintas e vernizes do que milhares de lojas de material de construção. A tributação no destino, ou seja, no varejo, corre o risco de perda de arrecadação, por sonegação fiscal.

Desta forma, da parte da reforma tributária que já foi aprovada e promulgada, os resultados práticos, são citados por (FABRETTI, 2005, p. 292), conforme segue:

- prorrogação da CPMF à alíquota de 0,38% para 31 de dezembro de 2007;

- repartição de 25% da arrecadação da CIDE, com os Estados, devendo estes, por sua vez, repartir 25% de sua participação com os municípios;
- a instituição da incidência das contribuições sociais e da CIDE sobre a importação de bens e serviços do exterior;
- a instituição do princípio da noventena para os impostos e taxas.

Concretizada esta fase da reforma tributária, e resolvidos aparentemente os problemas ditos urgentes, iniciam-se as discussões dos temas que garantem maiores mudanças no sistema tributário. Desta forma espera-se para a fase seguinte da reforma, o fim da guerra fiscal entre os Estados. O fim de benefícios fiscais como instrumentos para atrair indústrias é um ponto considerado fundamental pelo governo para modificar o sistema tributário nacional.

Outra questão que também deverão ser tratadas nessa segunda fase é a unificação da legislação do ICMS. As 54 alíquotas atuais serão reduzidas em 5, que vão vigorar em todo país. A unificação das 27 legislações estaduais em uma única lei nacional. O enquadramento dos produtos nas alíquotas será sugerido pelo Conselho Nacional de Políticas Fazendárias (CONFAZ) e terá de ser aprovado pelo senado federal.

E em uma terceira fase, a implantação do IVA (Imposto Sobre o Valor Agregado), que vai substituir o ICMS, o IPI e o ISS, e sua receita será repartida entre a União, estados e municípios.

Algumas dessas alterações, já serão colocadas em práticas pela Lei Complementar 123/2006, (Simples Nacional ou Super Simples).

6 SIMPLES NACIONAL OU SUPER SIMPLES

O Simples Nacional é, ou pelo menos propõe ser, um regime simplificado de tributação destinado às Pessoas Jurídicas classificadas como Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. Foi Instituído pela Lei Complementar 123/2006, também conhecida com: Lei Complementar do Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte (LCMEPP), passa a vigorar a partir de 01.07.2007, e substitui integralmente as normas do Simples Federal (Lei 9.317/1996), e o Estatuto da Microempresa e Empresa de Pequeno Porte (Lei 9.841/1999).

Considera-se Microempresa o empresário, a pessoa jurídica ou a ela equiparada, que auferir receita bruta anual igual ou inferior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) e as Empresas de Pequeno Porte aquelas que auferir receita bruta anual superior ao limite fixado para as Microempresa e inferior a R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais).

Tal legislação estabelece recolhimento mensal em guia única, abrangendo os seguintes tributos: IRPJ¹³; IPI; CSLL; COFINS; PIS/Pasep; Contribuição para a seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica; ICMS e o ISS. Sendo que conforme a Lei Complementar 123/2006 não estará incluso o ICMS devido:

- a) nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária;
- b) por terceiro, a que o contribuinte se ache obrigado, por Força da legislação estadual ou distrital vigente;
- c) na entrada, no território do Estado ou do Distrito Federal, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, bem como energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou industrialização;
- d) por ocasião do desembaraço aduaneiro;
- e) na aquisição ou manutenção em estoque de mercadoria desacoberta de documento fiscal;
- f) na operação ou prestação desacoberta de documento fiscal;
- g) nas operações com mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, bem assim do valor relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal, nos termos da legislação estadual ou distrital.

Da mesma forma não estão incluídos no Simples Nacional o ISS devido:

- a) em relação aos serviços sujeitos à substituição tributária ou retenção na fonte;
- b) na importação de serviços;

“A atividade de escritórios de serviços contábeis recolherá ISS em valor fixo, na forma da legislação municipal” (ZANLUCA, 2007, p. 31).

De acordo com a LCMEPP algumas Pessoas jurídicas estão vedadas de optar pelo Simples Nacional, seja pelo limite de faturamento, seja por exercer algumas atividades que são vedadas, ou ainda por outros motivos expresso na Lei. A tabela seguinte faz uma classificação entre a opção e suas vedações.

¹³ Imposto de Renda Pessoa Jurídica

Tabela 2: Classificação entre opção e vedação das empresas ao Simples Nacional.

Pessoas Jurídicas que poderão optar pelo Simples Nacional: (§ 1º do art. 17 da LC 123/2006).	Pessoas Jurídicas que não poderão optar pelo Simples Nacional: (Art. 17 da LC 123/2006).
I - creche, pré-escola e estabelecimento de ensino fundamental; XXIII - elaboração de programas de computadores, inclusive jogos eletrônicos, desde que desenvolvidos em estabelecimento do optante; XXVI - escritórios de serviços contábeis; e outros.	II - que tenha sócio domiciliado no exterior; III - de cujo capital participe entidade da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal; IV - que preste serviço de comunicação; e outros.

Fonte: O autor. Adaptação da Lei Complementar 123/2006.

(ZANLUCA, 2007, p. 26, 27), explica como será determinada a alíquota a ser aplicada sobre receita bruta mensal, para determinação do valor a ser recolhido pelo sujeito passivo referente ao Simples Nacional.

Para efeito de determinação da alíquota, o sujeito passivo utilizará a receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao do período de apuração.

Exemplos:

Empresa apurou os seguintes dados de receitas de vendas de mercadorias para o país:

1. Receita bruta acumulada de janeiro/2007 a dezembro/2007 R\$ 120.000,00

Alíquota a ser aplicada em janeiro/2008 = 4%

2. Receita bruta acumulada, de fevereiro/2007 a janeiro/2008 R\$ 1.800.000,00

Alíquota a ser aplicada em fevereiro/2008 = 10,32%.

Esta Lei Complementar prevê várias situações de cálculos para encontrar o valor do Simples Nacional a ser recolhido, tais situações são determinadas pelo tipo de atividade que a empresa exerce.

Para o cálculo do Simples Nacional a LCMEPP possui cinco anexos que são divididos da seguinte forma:

O Anexo I será utilizado para se calcular o Simples Nacional a ser recolhido pela Microempresa ou Empresa de Pequeno Porte que se dedica a atividade comercial.

Anexo I
Partilha do Simples Nacional – Comércio

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	ALÍQUOTA	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP	INSS	ICMS
Até 120.000,00	4,00%	0,00%	0,21%	0,74%	0,00%	1,80%	1,25%
De 120.000,01 a 240.000,00	5,47%	0,00%	0,36%	1,08%	0,00%	2,17%	1,86%
De 240.000,01 a 360.000,00	6,84%	0,31%	0,31%	0,95%	0,23%	2,71%	2,33%
De 360.000,01 a 480.000,00	7,54%	0,35%	0,35%	1,04%	0,25%	2,99%	2,56%
De 480.000,01 a 600.000,00	7,60%	0,35%	0,35%	1,05%	0,25%	3,02%	2,58%
De 600.000,01 a 720.000,00	8,28%	0,38%	0,38%	1,15%	0,27%	3,28%	2,82%
De 720.000,01 a 840.000,00	8,36%	0,39%	0,39%	1,16%	0,28%	3,30%	2,84%
De 840.000,01 a 960.000,00	8,45%	0,39%	0,39%	1,17%	0,28%	3,35%	2,87%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	9,03%	0,42%	0,42%	1,25%	0,30%	3,57%	3,07%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	9,12%	0,43%	0,43%	1,26%	0,30%	3,60%	3,10%
De 1.200.000,01 a 1.320.000,00	9,95%	0,46%	0,46%	1,38%	0,33%	3,94%	3,38%
De 1.320.000,01 a 1.440.000,00	10,04%	0,46%	0,46%	1,39%	0,33%	3,99%	3,41%
De 1.440.000,01 a 1.560.000,00	10,13%	0,47%	0,47%	1,40%	0,33%	4,01%	3,45%
De 1.560.000,01 a 1.680.000,00	10,23%	0,47%	0,47%	1,42%	0,34%	4,05%	3,48%
De 1.680.000,01 a 1.800.000,00	10,32%	0,48%	0,48%	1,43%	0,34%	4,08%	3,51%
De 1.800.000,01 a 1.920.000,00	11,23%	0,52%	0,52%	1,56%	0,37%	4,44%	3,82%
De 1.920.000,01 a 2.040.000,00	11,32%	0,52%	0,52%	1,57%	0,37%	4,49%	3,85%
De 2.040.000,01 a 2.160.000,00	11,42%	0,53%	0,53%	1,58%	0,38%	4,52%	3,88%
De 2.160.000,01 a 2.280.000,00	11,51%	0,53%	0,53%	1,60%	0,38%	4,56%	3,91%
De 2.280.000,01 a 2.400.000,00	11,61%	0,54%	0,54%	1,60%	0,38%	4,60%	3,95%

Fonte: Lei Complementar nº 123/2006, anexo I.

O Anexo II será utilizado para se calcular o Simples Nacional a ser recolhido pela Microempresa ou Empresa de Pequeno Porte que se dedica a atividade industrial.

Anexo II
Partilha do Simples Nacional – Indústria

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	ALÍQUOTA	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP	INSS	ICMS	IPI
Até 120.000,00	4,50%	0,00%	0,21%	0,74%	0,00%	1,80%	1,25%	0,50%
De 120.000,01 a 240.000,00	5,97%	0,00%	0,36%	1,08%	0,00%	2,17%	1,86%	0,50%
De 240.000,01 a 360.000,00	7,34%	0,31%	0,31%	0,95%	0,23%	2,71%	2,33%	0,50%
De 360.000,01 a 480.000,00	8,04%	0,35%	0,35%	1,04%	0,25%	2,99%	2,56%	0,50%
De 480.000,01 a 600.000,00	8,10%	0,35%	0,35%	1,05%	0,25%	3,02%	2,58%	0,50%

De 600.000,01 a 720.000,00	8,78%	0,38%	0,38%	1,15%	0,27%	3,28%	2,82%	0,50%
De 720.000,01 a 840.000,00	8,86%	0,39%	0,39%	1,16%	0,28%	3,30%	2,84%	0,50%
De 840.000,01 a 960.000,00	8,95%	0,39%	0,39%	1,17%	0,28%	3,35%	2,87%	0,50%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	9,53%	0,42%	0,42%	1,25%	0,30%	3,57%	3,07%	0,50%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	9,62%	0,42%	0,42%	1,26%	0,30%	3,62%	3,10%	0,50%
De 1.200.000,01 a 1.320.000,00	10,45%	0,46%	0,46%	1,38%	0,33%	3,94%	3,38%	0,50%
De 1.320.000,01 a 1.440.000,00	10,54%	0,46%	0,46%	1,39%	0,33%	3,99%	3,41%	0,50%
De 1.440.000,01 a 1.560.000,00	10,63%	0,47%	0,47%	1,40%	0,33%	4,01%	3,45%	0,50%
De 1.560.000,01 a 1.680.000,00	10,73%	0,47%	0,47%	1,42%	0,34%	4,05%	3,48%	0,50%
De 1.680.000,01 a 1.800.000,00	10,82%	0,48%	0,48%	1,43%	0,34%	4,08%	3,51%	0,50%
De 1.800.000,01 a 1.920.000,00	11,73%	0,52%	0,52%	1,56%	0,37%	4,44%	3,82%	0,50%
De 1.920.000,01 a 2.040.000,00	11,82%	0,52%	0,52%	1,57%	0,37%	4,49%	3,85%	0,50%
De 2.040.000,01 a 2.160.000,00	11,92%	0,53%	0,53%	1,58%	0,38%	4,52%	3,88%	0,50%
De 2.160.000,01 a 2.280.000,00	12,01%	0,53%	0,53%	1,60%	0,38%	4,56%	3,91%	0,50%
De 2.280.000,01 a 2.400.000,00	12,11%	0,54%	0,54%	1,60%	0,38%	4,60%	3,95%	0,50%

Fonte: Lei Complementar nº 123/2006, anexo II.

O Anexo III será utilizado para se calcular o Simples Nacional a ser recolhido pela Microempresa ou Empresa de Pequeno Porte que se dedica a atividades de serviços relacionados nos incisos I a XII do § 1º do art. 17 da LC 123/2006, e locação de bens móveis;

Anexo III
Partilha do Simples Nacional – Serviços e Locação de Bens Móveis

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	ALÍQUOTA	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP	INSS	ISS
Até 120.000,00	6,00%	0,00%	0,39%	1,19%	0,00%	2,42%	2,00%
De 120.000,01 a 240.000,00	8,21%	0,00%	0,54%	1,62%	0,00%	3,26%	2,79%
De 240.000,01 a 360.000,00	10,26%	0,48%	0,43%	1,43%	0,35%	4,07%	3,50%
De 360.000,01 a 480.000,00	11,31%	0,53%	0,53%	1,56%	0,38%	4,47%	3,84%
De 480.000,01 a 600.000,00	11,40%	0,53%	0,52%	1,58%	0,38%	4,52%	3,87%
De 600.000,01 a 720.000,00	12,42%	0,57%	0,57%	1,73%	0,40%	4,92%	4,23%
De 720.000,01 a 840.000,00	12,54%	0,59%	0,56%	1,74%	0,42%	4,97%	4,26%
De 840.000,01 a 960.000,00	12,68%	0,59%	0,57%	1,76%	0,42%	5,03%	4,31%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	13,55%	0,63%	0,61%	1,88%	0,45%	5,37%	4,61%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	13,68%	0,63%	0,64%	1,89%	0,45%	5,42%	4,65%
De 1.200.000,01 a 1.320.000,00	14,93%	0,69%	0,69%	2,07%	0,50%	5,98%	5,00%
De 1.320.000,01 a 1.440.000,00	15,06%	0,69%	0,69%	2,09%	0,50%	6,09%	5,00%
De 1.440.000,01 a 1.560.000,00	15,20%	0,71%	0,70%	2,10%	0,50%	6,19%	5,00%
De 1.560.000,01 a 1.680.000,00	15,35%	0,71%	0,70%	2,13%	0,51%	6,30%	5,00%
De 1.680.000,01 a 1.800.000,00	15,48%	0,72%	0,70%	2,15%	0,51%	6,40%	5,00%
De 1.800.000,01 a 1.920.000,00	16,85%	0,78%	0,76%	2,34%	0,56%	7,41%	5,00%

De 1.920.000,01 a 2.040.000,00	16,98%	0,78%	0,78%	2,36%	0,56%	7,50%	5,00%
De 2.040.000,01 a 2.160.000,00	17,13%	0,80%	0,79%	2,37%	0,57%	7,60%	5,00%
De 2.160.000,01 a 2.280.000,00	17,27%	0,80%	0,79%	2,40%	0,57%	7,71%	5,00%
De 2.280.000,01 a 2.400.000,00	17,42%	0,81%	0,79%	2,42%	0,57%	7,83%	5,00%

Fonte: Lei Complementar nº 123/2006, anexo III.

O Anexo IV será utilizado para se calcular o Simples Nacional a ser recolhido pela Microempresa ou Empresa de Pequeno Porte que se dedica a atividade de serviços relacionados nos incisos XIII a XVIII do § 1º do art. 17 da LC 123/2006;

Anexo IV
Partilha do Simples Nacional – Serviços

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	ALÍQUOTA	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP	ISS
Até 120.000,00	4,50%	0,00%	1,22%	1,28%	0,00%	2,00%
De 120.000,01 a 240.000,00	6,54%	0,00%	1,84%	1,91%	0,00%	2,79%
De 240.000,01 a 360.000,00	7,70%	0,16%	1,85%	1,95%	0,24%	3,50%
De 360.000,01 a 480.000,00	8,49%	0,52%	1,87%	1,99%	0,27%	3,84%
De 480.000,01 a 600.000,00	8,97%	0,89%	1,89%	2,03%	0,29%	3,87%
De 600.000,01 a 720.000,00	9,78%	1,25%	1,91%	2,07%	0,32%	4,23%
De 720.000,01 a 840.000,00	10,26%	1,62%	1,93%	2,11%	0,34%	4,26%
De 840.000,01 a 960.000,00	10,76%	2,00%	1,95%	2,15%	0,35%	4,31%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	11,51%	2,37%	1,97%	2,19%	0,37%	4,61%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	12,00%	2,74%	2,00%	2,23%	0,38%	4,65%
De 1.200.000,01 a 1.320.000,00	12,80%	3,12%	2,01%	2,27%	0,40%	5,00%
De 1.320.000,01 a 1.440.000,00	13,25%	3,49%	2,03%	2,31%	0,42%	5,00%
De 1.440.000,01 a 1.560.000,00	13,70%	3,86%	2,05%	2,35%	0,44%	5,00%
De 1.560.000,01 a 1.680.000,00	14,15%	4,23%	2,07%	2,39%	0,46%	5,00%
De 1.680.000,01 a 1.800.000,00	14,60%	4,60%	2,10%	2,43%	0,47%	5,00%
De 1.800.000,01 a 1.920.000,00	15,05%	4,90%	2,19%	2,47%	0,49%	5,00%
De 1.920.000,01 a 2.040.000,00	15,50%	5,21%	2,27%	2,51%	0,51%	5,00%
De 2.040.000,01 a 2.160.000,00	15,95%	5,51%	2,36%	2,55%	0,53%	5,00%
De 2.160.000,01 a 2.280.000,00	16,40%	5,81%	2,45%	2,59%	0,55%	5,00%
De 2.280.000,01 a 2.400.000,00	16,85%	6,12%	2,53%	2,63%	0,57%	5,00%

Fonte: Lei Complementar nº 123/2006, anexo IV.

“A contribuição Patronal do INSS devido pela Pessoa Jurídica, não está inclusa no Simples Nacional, relativo a esta tabela, a mesma deve ser recolhido segundo art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991” (Lei Complementar 123/2006).

O Anexo V será utilizado para se calcular o Simples Nacional a ser recolhido pela Microempresa ou Empresa de Pequeno Porte que se dedica a atividade de serviços relacionados nos incisos XIX a XXVIII do § 1º do art. 17 da LC 123/2006.

Anexo V

1) Será apurada a relação (r) conforme abaixo:

$$(r) = \frac{\text{Folha de Salários incluídos encargos (em 12 meses)}}{\text{Receita Bruta (em 12 meses)}}$$

2) Na hipótese em que (r) seja maior ou igual a 0,40 (quarenta centésimos), as alíquotas do Simples Nacional relativas ao IRPJ, PIS/Pasep, CSLL e Cofins corresponderão ao seguinte (Lei Complementar 123/2006, anexo V):

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	IRPJ, PIS/PASEP, COFINS E CSLL
Até 120.000,00	4,00%
De 120.000,01 a 240.000,00	4,48%
De 240.000,01 a 360.000,00	4,96%
De 360.000,01 a 480.000,00	5,44%
De 480.000,01 a 600.000,00	5,92%
De 600.000,01 a 720.000,00	6,40%
De 720.000,01 a 840.000,00	6,88%
De 840.000,01 a 960.000,00	7,36%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	7,84%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	8,32%
De 1.200.000,01 a 1.320.000,00	8,80%
De 1.320.000,01 a 1.440.000,00	9,28%
De 1.440.000,01 a 1.560.000,00	9,76%
De 1.560.000,01 a 1.680.000,00	10,24%
De 1.680.000,01 a 1.800.000,00	10,72%
De 1.800.000,01 a 1.920.000,00	11,20%
De 1.920.000,01 a 2.040.000,00	11,68%
De 2.040.000,01 a 2.160.000,00	12,16%
De 2.160.000,01 a 2.280.000,00	12,64%
De 2.280.000,01 a 2.400.000,00	13,50%

Fonte: Lei Complementar 123/2006, anexo V.

3) Na hipótese em que (r) seja maior ou igual a 0,35 (trinta e cinco centésimos) e menor que 0,40 (quarenta centésimos), a alíquota do Simples Nacional relativa ao IRPJ, PIS/Pasep, CSLL e Cofins para todas as faixas de receita bruta será igual a 14,00% (catorze por cento).

4) Na hipótese em que (r) seja maior ou igual a 0,30 (trinta centésimos) e menor que 0,35 (trinta e cinco centésimos), a alíquota do Simples Nacional relativa ao IRPJ, PIS/Pasep, CSLL e Cofins para todas as faixas de receita bruta será igual a 14,50% (catorze inteiros e cinquenta centésimos por cento).

5) Na hipótese em que (r) seja menor que 0,30 (trinta centésimos), a alíquota do Simples Nacional relativa ao IRPJ, PIS/Pasep, CSLL e Cofins para todas as faixas de receita bruta será igual a 15,00% (quinze por cento).

6) Somar-se-á a alíquota do Simples Nacional relativa ao IRPJ, PIS/Pasep, CSLL e Cofins apurada na forma acima a parcela correspondente ao ISS prevista no Anexo IV desta Lei Complementar.

7) A partilha das receitas relativas ao IRPJ, PIS/Pasep, CSLL e Cofins arrecadadas na forma deste Anexo será realizada com base nos seguintes percentuais (Lei Complementar 123/2006, anexo V):

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP
Até 120.000,00	0,00%	49,00%	51,00%	0,00%
De 120.000,01 a 240.000,00	0,00%	49,00%	51,00%	0,00%
De 240.000,01 a 360.000,00	45,00%	23,00%	27,00%	5,00%
De 360.000,01 a 480.000,00	45,00%	23,00%	27,00%	5,00%
De 480.000,01 a 600.000,00	45,00%	23,00%	27,00%	5,00%
De 600.000,01 a 720.000,00	45,00%	23,00%	27,00%	5,00%
De 720.000,01 a 840.000,00	45,00%	23,00%	27,00%	5,00%
De 840.000,01 a 960.000,00	45,00%	23,00%	27,00%	5,00%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	45,00%	23,00%	27,00%	5,00%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	45,00%	23,00%	27,00%	5,00%
De 1.200.000,01 a 1.320.000,00	45,00%	23,00%	27,00%	5,00%
De 1.320.000,01 a 1.440.000,00	45,00%	23,00%	27,00%	5,00%
De 1.440.000,01 a 1.560.000,00	45,00%	23,00%	27,00%	5,00%
De 1.560.000,01 a 1.680.000,00	45,00%	23,00%	27,00%	5,00%
De 1.680.000,01 a 1.800.000,00	45,00%	23,00%	27,00%	5,00%
De 1.800.000,01 a 1.920.000,00	45,00%	23,00%	27,00%	5,00%
De 1.920.000,01 a 2.040.000,00	45,00%	23,00%	27,00%	5,00%
De 2.040.000,01 a 2.160.000,00	45,00%	23,00%	27,00%	5,00%
De 2.160.000,01 a 2.280.000,00	45,00%	23,00%	27,00%	5,00%
De 2.280.000,01 a 2.400.000,00	45,00%	23,00%	27,00%	5,00%

Fonte: Lei Complementar nº 123/2006, anexo V.

Observa-se que nas alíquotas acima mencionadas não estão inclusos, o ISS e INSS, que deverão ser calculados da seguinte forma:

Soma-se a alíquota apurada na forma acima com a alíquota correspondente ao ISS previsto na Tabela IV.

A contribuição patronal do INSS devido pela Pessoa Jurídica, não se inclui no Simples Nacional relativos a esses serviços, a mesma deverá ser recolhida segundo o art. 22 da Lei nº 8.212/91 (Lei Complementar 123/2006, anexo V).

Exemplo prático do cálculo deste tipo de situação:

A empresa X Ltda, que exerce a atividade de elaboração de programas de computadores, auferiu uma receita bruta deste serviço, no mês, de R\$70.000,00, a receita bruta acumulada nos doze meses anterior ao mês de apuração é de R\$450.000,00, valor da folha de salário incluindo encargos nos doze meses anterior ao mês de apuração R\$220.000,00.

$$(r) = \frac{\text{Folha de Salários incluídos encargos (em 12 meses)}}{\text{Receita Bruta (em 12 meses)}}$$

$$(r) = 220.000,00 / 450.000,00 = 0,49$$

Como (r) é maior que 0,40, a alíquota do Simples Nacional referente a PIS, COFINS, IRPJ e CSLL, corresponderá a aplicação da Tabela do Anexo V, que neste caso é 5,44% + a alíquota correspondente a Tabela do Anexo IV.

Então teremos: a alíquota encontrada na formula anterior (5,44%) mais a alíquota correspondente a Tabela do Anexo IV Ref. ISS (3,84%) que totaliza (9,28%).

Valor total referente ao Simples Nacional que a empresa X Ltda terá neste mês será:

Receita bruta no mês R\$70.000,00 multiplicada por 9,28%, total a recolher = R\$ 6.496,00 (seis mil quatrocentos e noventa e seis reais).

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os discursos das Propostas de Reforma Tributária estão sempre voltados à promessa de criação de incentivos ao crescimento econômico, gerando riquezas e desenvolvimento ao País; reduzir o atual peso da carga tributária que castiga os Empreendedores e, conseqüentemente, toda a população brasileira, assim como, promover a simplificação do Sistema Tributário que, por motivo de sua complexidade, causa um custo extremamente relevante às empresas brasileiras, que sentem cada vez mais a necessidade de estar bem assessoradas por diversos tipos de profissionais, tais como: advogados, contadores, economistas, etc. São essas, sem sombras de dúvidas, as características essenciais e necessárias para uma reforma tributária eficiente. Porém ao mesmo tempo, a União, os Estados o Distrito Federal e os Municípios, não podem, ou não querem, abrir mão de sua arrecadação, pois alegam dificuldades em cobrir os gastos públicos.

Percebeu-se na pesquisa que a Reforma Tributária tão defendida pela União, enfrenta grande resistência, até mesmo dentro das esferas do governo, principalmente nos Estados, pois não querem perder sua autonomia sobre o ICMS, que é a base da arrecadação estadual, e alegam estar havendo uma federalização desse imposto; desta forma entendem que este tributo deveria ser de sua competência, em razão da forma federativa adotada na CF/88.

Com o objetivo de superar as resistências encontradas para a realização de uma reforma tributária ampla, o governo federal decidiu aprová-la por partes. Fato que já esta

ocorrendo, como podemos verificar na Lei Complementar 123/2006, que instituiu o Simples Nacional, que passa a vigorar a partir de 01.07.2007.

Tem-se de concreto, que a parte da Reforma Tributária aprovada até maio de 2007, não está atendendo os seus objetivos principais. Conforme verificado nos dados apurados e em pesquisa apresentada pelo IBPT, a carga tributária continua a crescer, e o Sistema Tributário continua a aumentar sua complexidade, em meio a tantos “remendos” sofridos, inviabilizando cada vez mais o crescimento da economia.

Toda essa situação, causa a impressão de que o assunto da Reforma Tributária só está sendo tratada no Congresso Nacional, por motivo da cobrança da sociedade. Percebe-se, também no contexto, que o governo, pelo menos a curto prazo, não está demonstrando tanto interesse em reformular o atual Sistema Tributário Brasileiro, de forma que proporcione à economia nacional, capacidade competitiva a nível global.

Diante da situação apresentada na pesquisa para que a reforma tributária venha melhorar é preciso desonerar a circulação de bens e serviços e em contra partida estimular a produção, o que proporcionará o aumento no número de contribuintes, que por sua vez não diminuirá a arrecadação dos cofres públicos. Porém, outro fato que onera a produção é a complexidade do atual sistema tributário, o que causa o chamado custo extra fiscal, além de provocar constante insegurança por parte dos contribuintes em estar ou não atendendo todas as exigências fiscais. Más há de se considerar que desonerar ou simplificar o sistema não é cobrar dois ou mais tributos com um único nome e dizer que diminuiu a quantidade de tributos, como ocorre com o Simples Nacional, que de simples não têm nada, e mais uma vez produz um emaranhado na legislação na tentativa de criar um tributo único, que na realidade são vários tributos com um único nome.

A desoneração da carga tributária e a simplificação do sistema somado a incentivos na produção de bens e serviços, proporciona condições e vantagens de se trabalhar na regularidade, possibilitando uma tributação mais justa, onde muitos contribuirão pouco, ao contrário do que acontece atualmente onde poucos são responsáveis em contribuir muito.

REFERÊNCIAS

AMARAL, Antonio Carlos Rodrigues do. **A Reforma Tributária e suas Perspectivas.**

Harvard, Florianópolis, 28 maio 1999. Disponível em:

<http://www.hottopos.com/harvard1/a_reforma_tributaria_e_suas_pers.htm>. Acessado em: 24 abril 2007.

AMARAL, Gilberto Luiz do. **Governança Tributária Sócioambiental: a Tributação do Futuro**. IBPT, 2007. Disponível em:
<http://www.ibpt.org.br/arquivos/estudos/governanca_tributaria_socioambiental.pdf>
Acessado em: 30 março 2007.

AMARAL, Gilberto Luiz do; OLENIKE, João Eloi. **Com revisão do PIB , carga tributária atinge o índice de 35,21 % em 2006, crescendo mais de 1 ponto percentual**. IBPT, 2007. Disponível em: <[http://www.ibpt.org.br/arquivos/estudos/2006_-_carga_tributaria_brasileira_\(revisada\).pdf](http://www.ibpt.org.br/arquivos/estudos/2006_-_carga_tributaria_brasileira_(revisada).pdf)> Acessado em 30 março 2007.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 12. Edição. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2006.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988. ed. Administrativa do Senado Federal. Brasília: Senado Federal Secretaria Especial de Editorações e Publicações, 2005. 87 p.

BRASIL. **Lei Complementar nº 123, de 15 de dezembro de 2006**. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis nºs 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei nº 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis nºs 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Brasília.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispões sobre o Sistema Tributário Nacional e Institui Normas Gerais de Direito Tributário Aplicável a União, Estados e Municípios. Brasília.

DULCI, Otávio Soares. **Guerra fiscal, desenvolvimento desigual e relações federativas no Brasil**. **SciELO Brasil**, Curitiba, Rev. Sociol. Polit. n. 18, jun. 2002. Disponível em:
<http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&peid=S0104-44782002000100007&lng>
Acessado em: 14 novembro 2006.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 9. Edição. São Paulo: Atlas, 2005. SOLDATI, Manoelle. A reforma do sistema tributário e o pacto federativo brasileiro. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 9, n. 640, 9 abr. 2005. Disponível em:
<<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=6557>>. Acesso em: 08 abril 2007.

ZANLUCA, Júlio César. **Simples Nacional - aspectos tributários**. Edição eletrônica, Distribuição: Portal Tributário® Editora e Maph Editora. Disponível em:
<www.portaltributario.com.br/downloads> Acessado em 28 março 2007.

BIBLIOGRAFIA

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Contribuição do Conselho Federal de Contabilidade ao Processo de Reforma Tributária.** Brasília: CFC, 1996.

FABRETTI, Láudio Camargo; FABRETTI, Dilene Ramos. **Direito Tributário para os Cursos de Administração e Ciências Contábeis.** 2. Edição. São Paulo: Atlas, 2003.

FURASTÉ, Pedro Augusto. **Normas Técnicas para o Trabalho Científico: Elaboração e Formatação.** 14. Edição. Porto Alegre: Brasul, 2006.

OLIVEIRA, Luiz Martins de, *et al.* **Manual de Contabilidade Tributária.** 2. Edição. São Paulo: Atlas, 2003.